

المادة النظرية في المحاسبة الحكومية

مادة الميد

إعداد:عبدالهادي شقير



#بيكسلز

#ومحياي

الفصل الثاني:- إعداد الموازنة العامة

اولا : تعريف الموازنة العامة و اقسامها

- تعريف الموازنة العامة :-

خطة تقترحها السلطة التنفيذية تبين الايرادات المقدرة والتخصيصات المعتمدة للإنفاق على حاجات العامة للمواطنين المقرر تنفيذها حسب أولوياتها لسنة مالية معينة تقرها السلطة التشريعية لتحقيق الاهداف العامة للدولة و يلحق بها موازة التمويل.

- الموازنة العامة لها 3 اقسام :-

1- الموازنة الجارية :-

- يقابل في الموازنة الجارية بين الايرادات المقدرة الجارية و خصيصات الجارية
- تهدف المقابلة بينهم لمعرفة مدى تغطية الايرادات المقدرة للتخصيصات الجارية

- التخصيصات:- نفقات الانشطة غير المنتجة لأي تمويل للخزينة العامة بشكل مباشر

2- الموازنة الرأسمالية :-

- يقابل في الموازنة الرأسمالية بين الإيرادات المقدرة الرأسمالية و وفر الموازنة الجارية (إن وجد) على الطرف اليمين و التخصيصات الرأسمالية و عجز الموازنة الجارية (إن وجد) على الطرف الأيسر
- يظهر في نهاية الموازنة الرأسمالية إجمالي الإيرادات المقدرة في الجانب الأيمن و إجمالي التخصيصات في الطرف الأيسر
- يظهر في نهاية الموازنة الرأسمالية وفر الموازنة العامة أو عجزها

- ينتج وفر الموازنة العامة عندما يكون إجمالي الإيرادات المقدرة أكبر من إجمالي التخصيصات و العكس صحيح في حالة عجز الموازنة العامة

3- موازنة التمويل :-

- تبين القروض (الداخلية و الخارجية) و وفر الموازنة العامة (إن وجد) في الجانب الأيمن و أقساط القروض و الفوائد المستحقة و عجز الموازنة العامة (إن وجد) على الجانب الأيسر

ثانيا :- أهمية الموازنة العامة

تضمن الموازنة العامة السياسات و القوانين اللازمة لتحقيق أهداف الدولة العامة المخطط القيام بها خلال فترة زمنية معينة ضمن خطة محمكة و مترابطة

- في ما يلي أهداف الموازنة العامة :-
  - اهداف إقتصادية :- تضمن الموازنة العامة برامج لتحقيق الأهداف الإقتصادية , مثل:-
    - توزيع موارد الدولة
    - أداة رقابية على المال العام
    - توجيه الإقتصاد الوطني
  - تحقيق أهداف اجتماعية
  - تحقيق أهداف علمية
  - تحقيق أهداف بيئية
  - تحسين عملية التخطيط
  - تحقيق اهداف صحية
  - مصدر معلومات
  - ✓ في حال كان بدك شرح مفصل للنقاط موجود من ص34 – ص38

ثالثا :- قواعد الموازنة العامة

1- سنوية الموازنة العامة :-

- تبدأ الموازنة العامة غالبا في 1/1 من كل سنة
- تعد في نهاية السنة المالية التقارير و القوائم المالية التي تتضمن المعلومات اللازمة المقدمة لذوي العلاقة
- تقبل الادارات الحكومية المختلفة الخطط قصيرة الأجل و من ضمنها خطة الموازنة العامة , لأن مسؤولية الحكومية تنتهي مع إنتهاء أجل الخطة

- قد أملت العوامل التالية سنوية الموازنة العامة :
  - ✓ مدة الموازنة العامة و التي قد تمتد حوالي نصف سنة (تبدأ من 7/1 و تنتهي في 12/31)

- ✓ القدرة على التنبؤ و التي تزيد كلما قلت المدة
- ✓ الحرص على إحكام الرقابة
- ✓ الحاجة إلى فترات مالية متجانسة لإتاحة المقارنات بينها

2- التوازن

- يفرق ضمن هذه القاعدة بين التوازن الحسابي و التوازن الاقتصادي
  - ✓ التوازن الحسابي
    - يعني التوازن الحسابي تساوي إيرادات الخزينة العامة مع التخصيصات اللازمة للقيام بالخدمات العامة للمواطنين
    - هذه القاعدة (النقطة السابقة) لا تنسجم مع هدف الموازنة العامة الإقتصادية , و الذي يدعو :
      - ✓ في حالة الكساد إلى زيادة الإنفاق بضخ نقدية للسوق و تخفيض الضرائب
      - ✓ في حالة التضخم إلى تقليل الإنفاق و زيادة الضرائب <u>لإمتصاص النقد الزائد في السوق</u> (و هذا يتعارض مع التوازن الحسابي)
- التوازن الحسابي يملي زيادة الإنفاق مقابل زيادة إيرادات الدولة في فترة التضخم , و هذا لا يتوفر في حالة الركود الإقتصادي

✓ التوازن الإقتصادي :-

- تتدخل الدولة لتنمية الاقتصاد الوطني و إنشاء المشاريع الاقتصادية عن طريق الإقتراض بحيث تخدم هذه المشاريع قروضها , و تحقق دخل لخزينة الدولة (قاعدة التمويل بالعجز)
- قاعدة التمويل بالعجز :- تمويل الخزينة العامة للدولة و تغطية الموازنة العامة من خلال الإقتراض الموجه <u>لأنشطة إستثمارية رأسمالية مجدية</u>

- أهم الأهداف التي يحققها التوازن الإقتصادي :-
  - ✓ زيادة التشغيل و الحد من البطالة
  - ✓ تنمية الإقتصاد الوطني
  - ✓ توفير مصادر دخل لخزينة الدولة العامة

- ينسجم التوازن الإقتصادي مع هدف الموازنة العامة في توجيه الإقتصاد الوطني بضخ الأموال في أوقات الركود الإقتصادي و بامتصاص النقد الزائد في السوق و توجيه الإستثمار في أوقات التضخم

---

2. الشيوع :-

- يهدف تطبيق هذه القاعدة لتوفير إمكانية تقديم الخدمات و القيام بالأنشطة حسب الحاجة و الأولوية
- تصب جميع إيرادات و مقبوضات الدولة في الخزينة العامة لتصبح مشاع تخصص للإنفاق على الخدمات و الأنشطة والدوائر الحكومية.... , دون تخصيص إيراد معين لنفقة معينة إلا بالقانون
- قد يتم تخصيص تبرع أو إعانة أو قروض للإنفاق على خدمة أو مشروع معين عند اشتراط المتبرع أو المقرض و بالقانون

---

4. وحدة و شمول الموازنة العامة :-

- ✓ تعتبر الموازنة العامة وثيقة , تشمل إيرادات الدولة من مصادرها المختلفة , و تبين تخصيصاتها , لتحقيق أهدافها العامة , و تظهر مصادر التمويل اللازمة
- ✓ تساعد هذه القاعدة الموازنة العامة في تحقيق الأهداف التالية :-
  - إحكام الرقابة على المال العامة
  - تزويد ذوي العلاقة ببيانات الموازنة العامة لإتخاذ قراراتهم الاقتصادية
- ✓ عادة ما يتم إعداد موازنات للمؤسسات و التي تهدف إلى الربح مستقلة عن الموازنة العامة للدولة
- ✓ المفروض عرض موازنات المؤسسات العامة المستقلة ضمن الموازنة العامة على السلطة التشريعية تمهيدا للرقابة على أنشطة هذه المؤسسات العامة

---

5. المرونة :-

- ✓ تجيز قاعدة المرونة نقل التخصيصات بين مواد الموازنة العامة ضمن ضوابط معينة في الدستور و قانون الموازنة حتى لا يكون وفر بعض التخصيصات وسيلة للإسراف و سوء استخدام الموارد

- ✓ يتم نقل التخصيصات بقرار من مجلس الوزراء و تنسيب وزير لمالية وليس العكس
- ✓ تمكن هذه القاعدة من تغطية نفقات الظروف الطارئة بملاحق الموازنة العامة

رابعا :- أسس و طرق تقدير بنود الموازنة العامة

- o تشمل الموازنة العامة الإيرادات المقدرة و التخصيصات المعتمدة

- ● أسس تقدير الإيرادات و إعتماد التخصيصات :-

- أهم العوامل التي يتم الإعتماد عليها لتقدير بنود الموازنة العامة :-

1. نتائج أنشطة السنوات السابقة
2. التغير في أنشطة الحكومة خلال سنة الموازنة العامة المقررة
3. الظروف المستقبلية المحتملة
4. توجيهات كتاب رئاسة الوزراء

- يتم تقدير الإيرادات و إعتماد التخصيصات ضمن الموازنة العامة استنادا إلى كتاب رئاسة الوزراء و إلى كل طرق التقدير المتاحة للوصول إلى تقديرات واقعية
- تقترح الحكومة الأنشطة و المشاريع المنوي القيام بها لكل سنة مالية و تقدر نفقاتها

- يعتمد تقدير إيرادات كل سنة مالية على عوامل متعددة , مثل :-
- ✓ تقدير الرسوم الجمركية على حجم الإستيراد
- ✓ تقدير حجم ضريبة المبيعات على القوة الشرائية و حجم الطلب
- ✓ تقدير ضريبة الدخل على حجم الأرباح و الدخول

- تختلف أساليب تقدير الإيرادات حسب طبيعة كل إيراد , فمثلا يحتاج تقديرإيرادات ضريبة الممتلكات إلى الكشف الحسي و التخمين الدوري , بينما يعتمد تقدير ضريبة المبيعات على النشاط الإقتصادي و مستوى الدخل
- تقدر إيرادات المصادر الثابتة , مثل ضريبة الممتلكات , بدقة أكبر من إيرادات المصادر غير الثابتة ,مثل ضريبة المبيعات
- تختلف طرق تقدير النفقات حسب طبيعة كل نفقة , فمثلا تقدر النفقات التحديدية (مثل الأجور و الرواتب) بدقة أكبر من النفقات التقديرية , مثل الشؤون الإجتماعية
- يربك التقدير الخاطئ للإيرادات و النفقات تنفيذ الموازنة

- إن المغالاة في طلب تخصيصات لنشاط معين يمنع تنفيذ نشاطات أخرى أو يزيد المكلفين الضريبي
- يقلل التحفظ في تقدير الإيرادات من التوسع في تنفيذ الخدمات العامة
- تحقق المغالاة في تقدير الإيرادات عجز في نهاية السنة أو يزيد عبئ المكلفين الضريبي خلال الفترة المالية أو يوقف تنفيذ بعض أنشطة الموازنة العامة

- يتم الإسترشاد بالشروط التالية لزيادة واقعية تقدير إيرادات و نفقات الموازنة العامة :-

1. دقة إظهار نتائج أنشطة السنوات السابقة
2. إعداد خطة الموازنة العامة ضمن أقرب مدة لسنة الموازنة العامة
3. تزويد الوزارات و الدوائر الحكومية ببيان تفصيلي و دقيق للتوجهات و الأسس الواجب الأستناد إليها في إعداد خطة الموازنة العامة

- طرق تقدير بنود الموازنة العامة :-

1. الطريقة التاريخية :-

- تعد الموازنة العامة حسب هذه الطريقة طبقا لنتائج آخر سنة
- قد يتم زيادة نسبة محددة عند تقدر إيرادات السنة الحالية على إيرادات السنة الماضية

أ- أرقام آخر سنة منفذة :-

- ❖ تقدر إيرادات و نفقات الموازنة العامة حسب الإيرادات و النفقات لآخر سنة منفذة

- ملاحظة :- يتم هذا دون تغيير إلا ما تمله أسباب واضحة كزيادة نسبة ضريبة معينة

- ❖ لا تتأثر هذه الطريقة بتغير الظروف الإقتصادية
- ❖ تتجاهل هذه الطريقة التطور الإقتصادي المستمر

ب- زيادة الإيرادات بنسبة معينة

- ❖ زيادة نسبة معينة على إيرادات موازنة آخر سنة مالية منفذة (زيادة مضطردة في الإيرادات)
- ❖ يتم إعتماد نفقات موازنة أخر سنة تم تنفيذها دون تغيير كخطة للموازنة للموازنة العامة المقبلة إلا ما تمليه أسباب واضحة

- مثال :- لو كانت نفقات عام 2017 20 مليون دينار يتم إعتماد نفس هذا المبلغ لعام 2018

- ❖ قد تحقق هذه الطريقة وفر لخزينة الدولة

2. طريقة المتوسطات :-

- ❖ تقدر إيرادات و نفقات الموازنة العامة للسنة المقبلة بإضافة متوسط التغير الفعلي لكل إيراد أو نفقة خلال سلسلة زمنية سابقة مباشرةً لسنة الموازنة العامة إلى إيرادات و نفقات الموازنة العامة للسنة الحالية
- ❖ لا تسايرهذه الطريقة التطور الطبيعي و مراحل الدورة الإقتصادية. (قد تمثل نسبة التغير المحسوبة مرحلة إقتصادية مختلفة عن تلك التي تتزامن معها الموازنة العامة)
- ❖ تغيرات إيرادات و نفقات الموازنة العامة تختلف غالبا عن نسبة التغير المحسوبة لظهور مؤثرات جديدة

- تعتمد الطريقتان السابقتان على البيانات المحاسبية التاريخية , و تستبعد إمكانية التقدير الشخصي , و تلغي عوامل المبادرة و الإبداع

---

3. طريقة الدورات الإقتصادية :-

- ❖ يتأثر تقدير إيرادات و نفقات الموازنة العامة بمرحلة الدورة الإقتصادية بدلاً من تضمين الموازنة العامة سياسات تحد من الأثار السلبية لمرحلة الدورة الإقتصادية التي تتزامن معها
- ❖ تعتمد هذه الطريقة على البيانات السابقة , و إلغاء عوامل المبادرة و الإبداع , فإنها تبنى على التغير المفاجئ للحالة الإقتصادية
- ❖ عمليا يتم تغير تدريجي من حالة إقتصادية إلى أخرى

---

4. طريقة التقدير المباشرة :-

- يعتمد تقدير إيرادات و إعتماد تخصيصات الموازنة العامة على عدة عوامل , أهمها :-
  - ✓ الأرقام الفعلية للعام السابق
  - ✓ مقارنة الأرقام الفعلية و المقدرة من بداية السنة الحالية حتى تاريخه (1/1 ___ 7/1)
  - ✓ مقارنة الأرقام المقدرة و المعاد تقديرها من تاريخه حتى نهاية السنة المالية الحالية (7/1 ___ 12/31)

- ✓ التوقعات المحتملة و أثرها على كل بند من بنود الموازنة العامة

خامساً :- تصنيف الموازنة العامة

- تصنف الموازنة العامة بعدة طرق لتبين الأمور الآتية :-
1. كيفية توزيع إيراداتها المقدرة و تخصيصاتها المعتمدة
2. العبئ الضريبي على المكلف
3. مدى استفادة كل من المناطق الجغرافية المختلفة من موارد الخزينة العامة
4. تصنيف الموارد المالية المخصصة لمشاريع إنمائية
5. مدى و كيفية تحقق أهداف الموازنة العامة

- يعتمد تصنيف الموازنة العامة على الهيكل التنظيمي للدولة و وظائف الدولة العامة و أنواع الخدمات العام
- تكمل المعلومات الناتجة عن تصنيفات الموازنة العامة المختلفة بعضها بعضاً

- أهم طرق تصنيف الموازنة العامة :-

1) التصنيف الإداري :-
   - يمكن هذا التصنيف من خلال :-
     - توزيع موارد الخزينة العامة على الوحدات الإدارية و الحكومية , تبعاً للهيكل التنظيمي للدولة , لتغطية الأنشطة التي ستقوم بها كل وحدة إدارية حكومية حسب إمكانياتها و ضمن محدودية الموارد
     - تحديد مسؤوليات كل وحدة إدراية حكومية في مجال تحصيل إيرادات الموازنة العامة المقدرة
     - الرقابة على مهام تحصيل و إنفاق كل وحدة إدارية جكومية و تحديد مسؤوليات تنفيذ الخدمات العامة

2) التصنيف الإقتصادي :-
   - يعني هذا التصنيف تقسيم التخصيصات و الإيرادات المقدرة إلى جارية و رأسمالية

- يمكن التصنيف الإقتصادي من بيان :-
أ- مدى تغطية الإيرادات المقدرة الجارية للإنفاق على الأنشطة الجارية
ب- حجم إيرادات الخزينة العامة الموجه لمشاريع إنمائية

---

3) التصنيف النوعي :-

- يعني التصنيف النوعي تصنيف تخصيصات الموازنة العامة إلى مجموعات , و تتمحور كل مجموعة حول مضمون معين يبين الغرض من التخصيص و تقسيم الإيرادات المقدرة حسب نوعها
- تقسم الإيرادات المقدرة إلى نوعين:-

أ- ضريبية
ب- غير ضريبية

- مجموعات التخصيصات تمشل :-

أ- الرواتب و الأجور و العلاوات
ب- تخصيصات النفقات التشغيلية
ج- تخصيصات النفقات التحويلية
د- تخصيصات النفقات الأخرى (غير العادية)
ه- تخصيصات النفقات رأسمالية

- تقسم تخصيصات النفقات الرأسمالية إلى :-
  - ✓ ممولة من الإيرادات المحلية
  - ✓ ممولة من القروض و المنح

---

4) التصنيف الوظيفي :-

- يبين هذا التصنيف حجم الإنفاق على كل وظيفة من وظائف الدولة العامة
- تصنف التخصيصات تبعا للوظائف العامة للدولة كالتالي :-

أ- الإدارة العامة
ب- الدفاع و الأمن و النظام الداخلي
ج- الشؤون المالية
د- الإدارة المالية
ه- التنمية الإقتصادية
و- الخدمات الإجتماعية
ز- الخدمات الثقافية و الإعلامية

ح- خدمات المواصلات و النقل

- يمكن هذا التصنيف من بيان التالي :-

أ- توجيهات الدولة خلال السنة المالية

ب- حجم الانفاق على كل وظيفة من وظائف الدولة العامة

---

5) التصنيف الجغرافي :-

- يمكن التصنيف الجغرافي من تصنيف الإيرادات المقدرة و توزيع التخصيصات المعتمدة جغرافيا
- يهدف التصنيف الجغرافي إلى الأمور الآتية :-

أ- توزيع مكاسب التنمية بصورة عادلة بين المناطق و المحافظات بهدف التنمية

ب- توزيع العبئ الضريبي على المكلفين في المناطق الجغرافية المختلفة استنادا إلى أسس محددة

- هناك أنواع أخرى من تصنيفات الموازنة العامة , حيث يمكن تصنيف الإيرادات أيضا إلى :-
  - إيرادات سيادية , تجبى بسلطة الدولة دون أخذ موافقة الملكف على تحصيلها
  - إيرادات خدمية , تجبى مقابل سلعة تباع للمكلف أو خدمة تقدم له

سادسا:- تطور الموازنة العامة

الإتجاه الرقابي	• موازنة البنود
الإتجاه الإداري	• موازنة البرامج و الأداء
الإتجاه التخطيطي	• موازنة التخطيط و البرمجة
الإتجاه التحليلي	• الموازنة الصفرية

أ- موازنة البنود:-

- تراقب هذه الموازنة على المال العام من خلال تحصيل الإيرادات المقدرة و إنفاق التخصيصات ضمن الهدف و المدة المحددتين للقيام بالحاجات العامة للمواطنيين حسب أولوياتهم
- يتم إستخدام الأساس النقدي في قياس و إثبات عمليات الحكومة ضمن هذا الإتجاه
- هذا الإتجاه بالتدفقات النقدية الداخلة و التدفقات النقدية الخارجة
- تراقب موازنة البنود حركة النقدية دون الإهتمام بنوعية الأداء أو هدفه
- تتضمن موازنة البنود أنشطة متكررة – بشكل عام –
- تعمتد تخصيصات الموازنات العامة المقبلة على التغير في النشاط
- تعتمد الكفاءة على مدة التقيد بالمخصصات المعتمدة و تحصيل الإيرادات المقدرة

ب- موازنة البرامج و الأداء :-

-تهدف هذه الموازنة إلى الآتي :-

- لربط المخصصات بالإنجازات
- التركيز على مخرجات العملية الإنتاجية بدلا من مدخلاتها
- الإنتقال من رقابة المدخلات إلى رقابة المخرجات
- مراقبة الأنشطة و تحسن الأداء

- يستخدم أساس الإستحقاق المعدل لأن تطبيق هذه الموازنة يتطلب حساب التكاليف الفعلية و تقييم المخرجات بصورة واقعية

ج- موازنة التخطيط و البرمجة :-

- تحدد هذه الموازنة أهداف الدولة و تبين أساليب و إجراءات تحقيقها
- تربط هذه الموازنة سياسات الحكومة المالية و الإقتصادية بخطط التنمية طويلة الأجل
  - تتضمن خطط التنمية طويلة الأجل مجموعة من البرامج و الأنشطة يمتد تنفيذها لأكثر من سنة لتحقيق أهداف الدولة
- تتيح خطة الموازنة العامة طويلة الأجل الربط بين مخرجات الأنشطة الحكومية خلال الفترات المالية التي تتضمنها الخطة
- يواجه هذا الإتجاه بعدم قبوله من بعض الإدارات الحكومية نتيجة لزيادة المسؤولية المترتبة عليها كلما طالت مدة الموازنة العامة
- يؤخذ على هذا الإتجاه صعوبة تحديد أولويات أهداف الدولة و قياس مدى تحقق بعض هذه الأهداف

- يستخدم أساس الإستحقاق المعدل لأن تطبيق موازنة التخطيط و البرمجة يتطلب بيان الكلفة و المنفعة لضمان بعض هذه الأهداف

د- الموازنة الصفرية :-

- وجوب إجراء مراجعة و تقييم شاملين لجميع البرامج و المشاريع التي تنفذها الأجهزة الحكومية ، و تقديم المبررات للبرامج القائمة و كأنها برامج جديدة ،بحيث تبدأ البرامج جميعها من نقطة بداية الصفر.
- إعداد الموازنة ابتداء من قاعدة الصفر و ليس هناك أولوية للبرامج القديمة على البرامج الجديدة
- تتطلب وضع عدد من مجموعات القرارات لكل نشاط وإعداد دراسات تحليلية لكل مجموعة قرار
- تتطلب إجراء تقييم و ترتيب لمجموعات القرارات على أساس أهميتها و من ثم توزيع الاعتمادات عليها.
- يستخدم أساس الإستحقاق المعدل لتطبيف هذا الإتجاه للوصول إلى البيانات الأقرب للدقة و لضمان صحة التحليل

الفصل الثالث :- عناصر النظام المحاسبي

أولا:- المستندات و النماذج

- تعزز المستندات و النماذج عمليات الحكومة المالية و توثقعها
- تشتمل المستندات و النماذج الأمور التالية :-

أ- أمر القبض :-

✓ يبين أمر القبض المبالغ المطلوب قبضها من الكلفين و الحسابات ذات العلاقة و نوعها

كما يستخدم أمر القبض للآتي :-

- حسم الاقتطاعات من استحقاقات المستفيدين و لقبض أكثر من نوع من الإيرادات
- إثبات توريد المقبوضات المختلفة إلى صندوق الإيرادات العامة في مديرية الحسابات العامة بوزارة المالية

ب- إيصال القبض

- يعد أمين الصندوق إيصال المقبوضات استنادنا إلى أمر القبض , من 3 نسخ :-
- الأولى تعطى للدافع إقرارا باستلام المبلغ

- الثانية ترفق مع أمر القبض كمستند لتسجيل القيد في اليومية العامة و لاستكمال بقية الإجراءات المحاسبية
- الثالثة تحفظ في دفتر الإيصالات
- يبين إيصال المقبوضات الدافع و قيمة الدفعة و نوعها و تاريخها و توقيع الصندوق

ج- مستندات الدفع

- تستخدم المستندات الصرف لإعتماد صرف كافة النفقات الموزانة العامة الجارية و الرأسمالية و مدفوعات الحسابات الوسيطة
- تشمل مستندات الدفع النماذج التالية :-

❖ مستند صرف النفقات :-

- تصرف بموجبه النفقات حسب فصول و مواد الموازنة العامة باستثناء رواتب موظفي الدولة و أجور العمال
- يبين هذا المستند قيمة المطالبة و اسم المستفيد و تفاصيل النفقة
- يعد هذا المستند من 4 نسخ:-

✓ الأولى تستخدم للقيام بالإجراءات المحاسبية
✓ الثانية تستخدم لتسوية فروقات النفقة الفعلية عن الملتزم بها في سجل التأديات
✓ الثالثة تعطى للمستفيد مع الشيك لبيان تفاصيل النفقة
✓ الرابعة تحفظ كمستند إثبات

❖ مستند صرف النفقات الأخرى

- يحرر هذا المستند لدفع مستحقات الحسابات الوسيطة (الامانات و السلف و النقود المنقولة)
- يبين مستند صرف النفقات الأخرى اسم المستفيد و تفاصيل الدفعة و نوعها و أي معلومات أخرى

❖ مستند صرف الرواتب

- يستخدم هذا المستند لصرف رواتب موظفي الدولة
- يبين هذا المستند اسم الموظف و راتبه الأساسي و علاواته من جهة و الافتطاعات , و صافي الراتب المستحق له من الجهة الثانية و خانة للتوقيع إقرار باستلام صافي الراتب و بيانات أخرى تفصيلية

❖ مستند صرف أجور العمال

- يستخدم هذا المستند لصرف أجور عمال المياومة
- يبين اسم العامل و أخرته اليومية و عدد أيام العمل و إجمالي أجرته و تفاصيل الإقتطاعات و صافي الأجر المستحق له و خانة للتوقيع إقرارا باستلام أجره و إضافة إلى بياناتى أخرى تفصيلية

❖ مستند القيد
- يستخدم لتسجيل كافة العمليات المالية غير النقدية
- يعزز مستند القيد بمستندات أخرى و يوقعة رئيس القسم المختص
- يستعمل هذا المستند لتصحيح أخطاء في اليومية العامة و لإثبات قيود إقفال الحسابات المؤقتة
- يبين مستند القيد الحسابات المتأثرة و قمية وكيفية تأثر كل حساب و وصف العملية وتاريخها

❖ مستند التسوية
- يحرر هذا المستند لإضافة أو تخفيض تسويات حسابية بهدف تصويب الإيرادات و المقبوضات أو النفقات و المدفوعات عند حدوث أي زيادة أو نقصان فيها
- يبين الحسابات المتأثرة بالتسوية و قيمة الأثر و شرح لعملية التسوية

❖ أمر الصرف
- يستخدم أمر الصرف لإعتماد توزيع رواتب موظفي الدولة

❖ مستند الإلتزام
- يستخدم هذا المستند لتخفيض مخصصات الالتزامات المتعاقد عليها من إجمالي المخصصات للوصول إلى الرصيد الحر القابل للتصرف به

ثانياً:- الدفاتر و التسجيلات

- تسجل البيانات المحاسبية و تصنف و تبوب ضمن الدفاتر و السجلات تمهيدا لتقديم المعلومات اللازمة لذوي العلاقة ضمن تقارير الدورية و الآنية و القوائم المالية و الحسابات الختامية

☒ اليومية العامة (يومية الصندوق)

- تثبت وزارة المالية و الوحدات الإدارية الحكومية عملياتها النقدية في دفتر اليومية حسب الطريقة الأمريكية من واقع المستندات المؤيدة مسلسلة حسب تاريخ حدوثها
- قد تستخدم عدة يوميات عامة حسب حجم العمل
- تسجل وزارة المالية و الوحدات الإدارية الحكومية قيود
- تفصيلية لعملياتها النقدية اليومية العامة
- تسجل وزارة المالية قيود إجمالية لعمليات الوحدات الإدارية الحكومية في يوميتها العامة استنادا إلى مستند القيد
- تنظم صفحات اليومية العامة على نسختين و يخصص عامود في اليومية لكل حساب إجمالي
- يتم مطابقة يومية و شهرية لمجاميع حسابات اليومية العامة مع مجاميع الحسابات بسجلات الأستاذ المساعد
- يتم إعداد الخلاصة الحسابية الشهرية (ميزان المراجعة) بمجاميع الحسابات اليومية بعد مطابقتها مع مجاميع الحسابات في دفتر الأستاذ المساعد و ترحل المجاميع الشهرية إلى الحسابات الخاصة بها في الأستاذ العام
- تشمل الحسابات الإجمالية في يومية الوحدات الإدارية الحكومية و وزارة المالية :

أ- حسابات النقدية

ب- حسابات قائمة الإيرادات و النفقات و التغير في رصيد الأموال

ج- الحسابات المؤقتة

☒ الدفاتر و السجلات التفصيلية

- و تشمل الدفاتر و السجلات التفصيلية التالي :-

▪ أستاذ مساعد النفقات

- يختلف مضمون الحسابات التفصيلية في أستاذ مساعد النفقات للدوائر الحكومية عنه في أستاذ مساعد النفقات لوزارة المالية
- ترحل قيود النفقات إفراديا و بشكل مفصل و مرتبة حسب فصول و مواد الموازنة العامة في أستاذ مساعد النفقات لوزارة المالية و الدوائر الحكومية
- ترحل إجمالي الحركات الشهرية لنفقات كل دائرة حكومية إلى أستاذ مساعد النفقات في وزارة المالية إستنادا إلى الخلاصات الحسابية الشهرية
- يتم مطابقة إجمالي النفقات دوريا في أستاذ مساعد النفقات مع اليومية العامة و الأستاذ العام

▪ أستاذ مساعد الإيرادات

- ترحل قيود الإيرادات في يومية وزارة المالية و الوحدات الإدارية الحكومية إفراديا من اليومية العامة و إيصالات المقبوضات و أوامر القبض و المستندات المؤيدة الأخرى

إلى الحسابات الخاصة بها و مرتبة حسب فصول و مواد الموازنة العامة إلى أستاذ مساعد الإيرادات

- يرحل إجمالي الحركات الشهرية لإيرادات كل دائرة حكومية من الخلاصة الحسابية الشهرية إلى أستاذ مساعد الإيرادات في وزارة المالية
- -يتم مطابقة إجمالي الإيرادات دوريا في أستذ مساعد الإيرادات مع اليومية و الأستاذ العام

- أستاذ مساعد الأمانات

- تبين حسابات أمانات وزارة المالية و الدوائر الحكومية بيانات تفصيلية لحركة كل أمانة
- ترحل قيود الأمانات لإفراديا من اليومية العامة و إيصالات المقبوضة و سندات صرف النفقات و المستندات المؤيدة الأخرى إلى حسابات الأمانات الخاصة في أستاذ مساعد الأمانات
- ترحل إجمالي حركات الأمانات الوحدات الإدارية الحكومية شهريا إلى أستاذ مساعد الأمانات
- يتم مطابقة إجمالي الأمانات دوريا في أستاذ مساعد الأمانات مع اليومية و الأستاذ العام

- أستاذ مساعد السلفات

- يبين أستاذ مساعد سلفات وزارة المالية و الدوائر الحكومية تفاصيل حركة كل سلفة
- ترحل قيود السلفات إفراديا من اليومية العامة و إيصالات المقبوضة و سندات صرف النفقات و المستندات المؤيدة الأخرى إلى حسابات الأمانات الخاصة في أستاذ مساعد السلفات
- ترحل إجمالي حركات السلفات الوحدات الإدارية الحكومية شهريا إلى أستاذ مساعد سلفات وزارة المالية
- يتم مطابقة إجمالي السلفات دوريا في أستاذ مساعد السلفات مع اليومية و الأستاذ العام

- أستاذ مساعد النقود المنقولة

- ترحل حركة النقود المنقولة شهريا (المقبوضة و المدفوعة) من واقع خلاصات الدوائر الحكومية الحسابية الشهرية و جداول النقود المنقول إلى الحسابات الخاصة بها في أستاذ مساعد النقود المنقولة في وزارة المالية
- يتم مطابقة إجمالي النقود المنقولة مع سجلات الدوائر الحكومية المختلفة و مع الأستاذ العام

☒ السجلات الرقابية

- تشمل السجلات الرقابية التالي:-
  ▪ سجل مراقبة التخصيصات (التأديات)
- يفتح حساب لكل مال حسب فصول الموازنة العامة لمراقبة تخصيصاته المتعمدة
- تسجل وزارة المالية في كل مال تخصيصات هذا المال و تعديلاتها من جهة و النفقات الفعلية و الإلتزامات عليه من الجهة الأخرى
- يبين الفرق بين الجهتين الرصيد الحر القابل للتصرف
- الرصيد الحر= رصيد التخصيصات - رصيد النفقات – رصيد الإلتزامات
- يتم من خلال هذا السجل مراقبة التخصيصات المعتمدة و عدم تجاوزها
  ▪ سجل الشيكات المرتجة
- يظهر هذا السجل الشيكات المودعة في البنك المركزي أو البنوك التجارية المعتمدة و المعادة منها لعدم كفاية الرصيد أو لآي سبب أخر
- يتم من خلال هذا السجل متابعة هذه الشيكات و تحصيلها

  ▪ سجل المتعلقات البنكية
- يظهر هذا السجل الحركات التي تظهر في كشف حساب الدائرة الحكومية بدفاتر البنك و لم تظهر في حساب البنك بدفاتر الدائرة الحكومية أو العكس
- تشمل هذه الحركات التالي :-
  - الشيكات المسحوبة غير المقدمة للصرف
  - الايداعات في الطريق غير الظاهرة في كشف البنك
  - القيود المدينة أو الدائنة التي سجلها البنك و لم يصل إشعار قيدها بعد للدائرة الحكومية ذات العلاقة

  ▪ سجل الحساب الإجمالي للوحدة الإدارية
- يظهر هذا السجل إجمالي إيرادات الوحدة الإدارية و نفقاتهاالشهرية من واقع الخلاصات الحسابية الشهرية
- قد يعد ميزان المراجعة شهريا و بنهاية السنة من واقع هذا السجل

  ▪ سجل الأستاذ العام
- ترحل المجاميع الشهرية لحسابات اليومية العامة إلى الحسابات الخاصة بها في الأستاذ العام
- يعد ميزان المراجعة شهريا في وزارة المالية في وزارة المالية بالمجاميع و الأرصدة إضافةً إلى ميزان المراجعة السنوية من واقع الأستاذ العام
- تستخدم الحكومة إضافة إلى السجلات السابقة سجل الحساب الختامي

- يقارن في سجل الحساب الختامي بين الإيرادات و المقبوضات الفعلية من جهة و النفقات و المدفوعات الفعلية من الجهة الأخرى لبيان وفر أو عجز السنة المالية
- تستخدم الحكومة أيضا السجلات التالية :-
- سجل رواتب الموظفين
- سجل القروض و الأسهم و السندات
- سجل الأعتمادات المستندية
- سجل دافعي الضرائب
- سجل اللوازم المخصصة , و غيرها الكثير

ثالثا :- التقاريرو القوائم المالية الختامية

- يزود ذوي العلاقة بالبيانات المحاسبية الحكومية بنهاية كل فترة مالية ضمن التقارير و القوائم المالية إضافة إلى التقارير الدورية و عند الطلب التي تقدم للجهات الداخلية لإستخدامها في اتخاذ القرارات السليمة

- تشمل التقارير الدورية التالي :-
- يتضمن شرح الخلاصة الحسابية الشهرية بيان أقسامها و الحسابات
- تتكون الخلاصة الحسابية الشهرية من قسمين علوي و سفلي
- يبين القسم العلوي النفقات المدفوعة و الإيرادات المقبوضة حسب
- يبين القسم السفلي مدفوعات و مقبوضات الحسابات الوسيطة و الحسابات الأخرى
- إلى جانب النفقات المدفوعة يضاف رصيد النقدية في نهاية الشهر و قيمة الشيكات المصروفة من المتعلقات السابقة
- إلى جانب المقبوضات يضاف رصيد النقدية في أول الشهر و قيمة الشيكات غير المصروفة المعلقة للشهر الحالي و المصروفات المستردة
- تعد الوزارات و الدوائر الحكومية الخلاصة الحسابية الشهرية بأرصدة الحسابات في دفاترها و ترسل إلى مديرية الحسابات العامة في وزارة المالية

☒ كشف الموقف المالي الشهري
- يبين الموقف المالي الشهري حركات و رصيد تخصيصات كل مادة من مواد الموازنة العامة في تاريخ معين
- يقابل فيه بين تخصيصات كل مادة و تعديلاتها من جهة, و نفقات و التزامات تلك المادة من جهة , للوصول إلى الرصيد الحر القابل للتصرف به

☒ قائمة الحساب الختامي

- تبين قائمة الحساب الختامي ما يلي :-
  - الإيرادات الفعلية و النفقات الفعلية (الجارية و الرأسمالية)
  - وفر أو عجز السنة المالية الفعلي
- يظهر بيانات موازنة التمويل الفعلية (أقساط القروض و الفوائد المستحقة و مصادر تمويلها)
- قد يظهر الحساب الختامي وفر أو عجز فعلي بعد التمويل و يتساوى جانبي الحساب الختامي

☒ قائمة المركز النقدي

- يظهر المركز النقدي بنهاية الفترة المالية حسب الأساس النقدي و أساس الإلتزام في جانبه الأيمن الموجودات المتداولة و في جانبه الأيسر المطلوبات المتداولة
- تتضمن الموجودات المتداولة التالي :-
  - السلفات
  - رصيد النقود المنقولة المدين إن وجد
  - الأرصدة النقدية بما فيها حساب الوفر المتراكم
- تتضمن المطلوبات المتداولة التالي :-
  - أرصدة الأمانات
  - رصيد النقود المنقولة الدائن إن وجد
  - المعلقات البنكية
  - العجز المتراكم
  - الحسابات الدائنة الأخرى

الفصل الرابع :- الأساس النقدي

- تشمل الأسس المحاسبية في المحاسبة الحكومية :-
  - الأساس النقدي
  - أساس الإلتزام
  - أساس الإلتزام المعدل
  - أساس الإستحقاق
  - أساس الإستحقاق المعدل

- يتلخص مفهوم الأساس اللنقدي في تحقق الإيرادات عند قبضها نقدا و تسجيل النفقات عند دفعها نقدا
- الأساس النقدي يراقب يراقب التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة
- الحكومة تستخدم في عملياتها المحاسبية الأساس النقدي فقط
- حفز الأساس النقدي كثير من الدول على إستخدامه لمعالجة عملياتها المالية لسهولة تطبيقه
- يبين الأساس النقدي المعالجات الحسابات الوسيطة

أولا :- المعالجة المحاسبية للإيرادات و النفقات

☒ إيرادات و مقبوضات الدوائر الحكومية المختلفة

- تتحقق الإيرادات حسب الأساس النقدي عند قبضها نقدا
- تعرف الإيرادات بأنها :أي زيادة في الموجودات لا يقابلها زيادة في الإلتزامات أو الدين العام أو لا تمثل دفعات مستردة لنفقات سبق للحكومة دفعها

- تتكون الإيرادات و المقبوضات من :-
  - الإيرادات الجارية , و تشمل التالي :-
    - ✓ الإيرادات المحلية (ضريبية و غير ضريبية)
    - ✓ المنح و المساعدات غير المستردة
  - اي إيراد يتم قبضه يتم وضعه في حساب "مراقبة الإيرادات"

☒ نفقات مستردة من سنوات سابقة

- هي نفقات مدفوعة بالزيادة في سنوات سابقة للسنة التي حصلت بها
- تخص هذه النفقات الينة التي أنفقت بها و ظهرت فيها بأعلى من قيمتها
- تسجل النفقات المستردة من سنوات سابقة في السنة الحالية لحساب إيرادات السنة الحالية لأن تخفيض نفقات السنة الحالية بها سيظهرها على غير حقيقتها
- أي نفقة يتم انفاقها يتم وضعها في حساب "مراقبة النفقات"

☒ نفقات مستردة في نفس السنة التي أنفقت فيها

- تخفض النفقات المدفوعة بالزيادة و المستردة في نفس السنة التي أنفقت بها من نفس بند النفقات التي صرفت فيها بمبلغ الزيادة

☒ رصيد أمانات , تبرعات لمشروع تم تنفيذه

- تسجل التبرعات المشروطة لتنفيذ مشروع معين لحساب " مراقبة الأمانات "

☒ أمانات غير مطالب بها , مر على تسجيلها مدة معينة

- تقفل الأمانات غير المطالب بها و التي تم تسيجلها كأمانات لمدة معينة و لم تتمكن الحكومة من دفعها لأصحابها لحساب مراقبة الإيرادات
- في حال تمت المطالبة بالأمانات قبل مرور 5 سنوات عليها يتم إقفالها لحساب النقدية
- في حال تمت المطالبة بالأمانات بعد مرور 5 سنوات عليها يتم إقفالها لحساب مراقبة النفقات

☒ الإقتطاعات لحساب دوائر و مؤسسات خاصة أو عامة

- تقتطع الدوائر الحكومية , من المستحقات المدفوعة للغير , حقوق دوائر حكومية أخرى و مؤسسات عامة و خاصة المكلفة بتحصيلها
- تحول هذه الإقتطاعات إلى أصحابها خلال 14 يوم
- تسجل الإقتطاعات من حساب النفقة المعتمد صرفها لحساب مراقبة الأمانات للجهات صاحبة الحق فيها

☒ الأموال المقبوضة بالزيادة

- تسجل الأموال التي اكتشف أنها قبضت بالزيادة كأمانات لأصحابها و يتم ردها لهم
- تقيد الأموال التي اكتشف أنها قبضت بالزيادة قبل تسجيل قيدها لحساب مراقبة الإيرادات
- تقيد الأموال التي قبضت بالزيادة بعد تسجيلها لحساب الإيرادات و المردودة في نفس الفترة التي قبضت بها من حساب مراقبة الإيرادات
- تخفض الإيرادات العامة بالإيرادات المقبوضة بالزيادة المردودة في نفس الفترة المالية التي قبضت بها

☒ التأمينات النقدية

- يتطلب حسن تنفيذ بعض المشاريع و الدخول في بعض العطاءات إيداع تأمينات نقدية أو تقديم شيكات مصدقة كتأمين
- ترد هذه التأمينات لأصحابها عند تنفيذهم للمشاريع و قيامهم بالمطلوب منهم
- تودع الأموال المتجمعة في صناديق الدوائر الحكومية المختلفة في حساب البنك المركزي –الإيرادات العامة , أو تسلم إلى قسم صندوق الإيرادات العامة في وزارة المالية
- يعتبر حساب الإيرادات العامة في البنك المركزي أحد حسابات أصول وزارة المالية

❖ إيرادات و مقبوضات صندوق الإيرادات العامة – مديرية الحسابات العامة

- تسجل مقبوضات صندوق الإيرادات العامة النقدية لحساب مراقبة الإيرادات
- تودع الإيرادات النقدية يوميا في حساب الإيرادات العامة/البنك المركز
- يحول رصيد الإيرادات العامة/البنك المركز بنهاية كل يوم للخزينة العامة/البنك المركزي
- يوسط صندوق الإيرادات العامة حساب النقود المنقولة المدفوعة , و يسجل هذه العملية استنادا إلى إشعار البنك المركزي المدين
- يوسط قسم الخزينة العامة حساب النقود المنقولة المقبوضة , و يسجل هذه العملية استنادا إلى إشعار البنك المركزي الدائن
- تُعيد البنوك الشيكات التي لم تستطع تحصيلها إلى صندوق الإيرادات العامة و تسجل في يومية هذا القسم من حساب الشيكات المرتجعة و للحساب ذو العلاقة
- لا تلغى الشيكات المرتجعة إلا بموافقة وزير المالية
- تسجل الشيكات المرتجعة المعادة إلى أصحابها لحساب المرتجعة من الحساب ذو العلاقة
- مثلا إذا سجلت هذه الشيكات كإيرادات لنفس السنة المالية التي ألغيت فيها تخفض الإيرادات بنفس القيمة

❖ إيرادات و مقبوضات مديريات ماليات المحافظات

- تقبض مديريات ماليات المحافظات إيراداتها بخطوات و مستندات مشابهة لما يتم في الوحدات الإدارية الحكومية
- تودع أرصدة صناديق ماليات المحافظات في فروع البنك المركزي أو البنوك التجارية المعتمدة
- تشعر فروع البنك المركزي أو البنوك التجارية المعتمدة ماليات المحافظات بتحويل أرصدتها دوريا إلى حساب الإيرادات العامة لدى البنك المركزي
- توسط مالية المحافظة حساب النقود المنقولة محاسبين للرقابة على عملية نقل الأموال

❖ الحسابات الوسيطة

- السلفات

- تصرف السلف ضمن المخصصات المعتمدة بهدف :-

- تغطية مصروفات نثرية
- إنجاز أعمال طارئة و مستعجلة
- تنفيذا لعقد أو سدادا لأمر شراء ......
- دفعة مقدمة على حساب المشاريع
- تسديد قروض أو فوائد قروض مكفولة من الحكومة
- تتصفى السلفة حال تحقيق هدفها أو انتهاء مدتها

- تخفض المخصصات المعتمدة بقيمة السلفة
- تقسم السلف إلى سلفة دائمة , سلفة مؤقتة , سلفة خاصة

- السلفة الدائمة
- تصرف هذه السلفة لتغطية نفقات صغيرة و متكررة بهدف تقليل الأعمال الكتابية و تجميع المصروفات النثرية في قيد واحد
- تسجل عملياتها عند عند نشأتها و الصرف منها في دفتر صندوق سلفات النفقات
- يفتح حساب السلفة الدائمة بموجب مستند صرف
- تعهد مسؤولية السلفة الدائمة لأحد الموظفين
- يعوض صندوق السلفة الدائمة كلما أشرف رصيد هذا الصندوق على الإنتهاء أو عند الحاجة بهدف استمرار تأمين السيولة اللازمة

السلفة المؤقتة

- تتصف السلفة المؤقتة على أنها غير متكررة
- تصرف لتسديد مشتريات أو لتغطية قمية أعمال أو خدمات نقدية ضمن المخصصات المعتمدة و المدة المحددة
- تعهد مسؤولية السلفة المؤقتة لأحد الموظفين
- يسجل نفس قيود السلفة الدائمة مع تغير المسمى إلى السلفة المؤقتة
- يعاد رصيد السلفة المؤقتة بعد تنفيذ المشروع الذي صرفت له إلى الصندوق أو البنك المركزي

- السلفة الخاصة
- تصرف السلفة الخاصة للأسباب التالية :-
  - ✓ تغطية ظروف طارئة
  - ✓ دفعة مقدما على حساب المشاريع
  - ✓ تسديد قروض شركات مساهمة العامة فيها الحكومية أو فوائد هذه القروض المكفولة من الحكومة
- تصرف السلفة الخاصة ضمن المخصصات المعتمدة

- الأمانات

- تمثل الأمانات مبالغ تقبضها أو تقتطعها دائرة حكومية معينة لدوائر حكومية أخرى أو للغير أو تبرعات أو منح أو مساعدات تصرف على نشاط معين
- لا تظهر هذه التبرعات و المنح و المساعدات المشروطة للإنفاق على نشاط معين ضمن الموازنة العامة

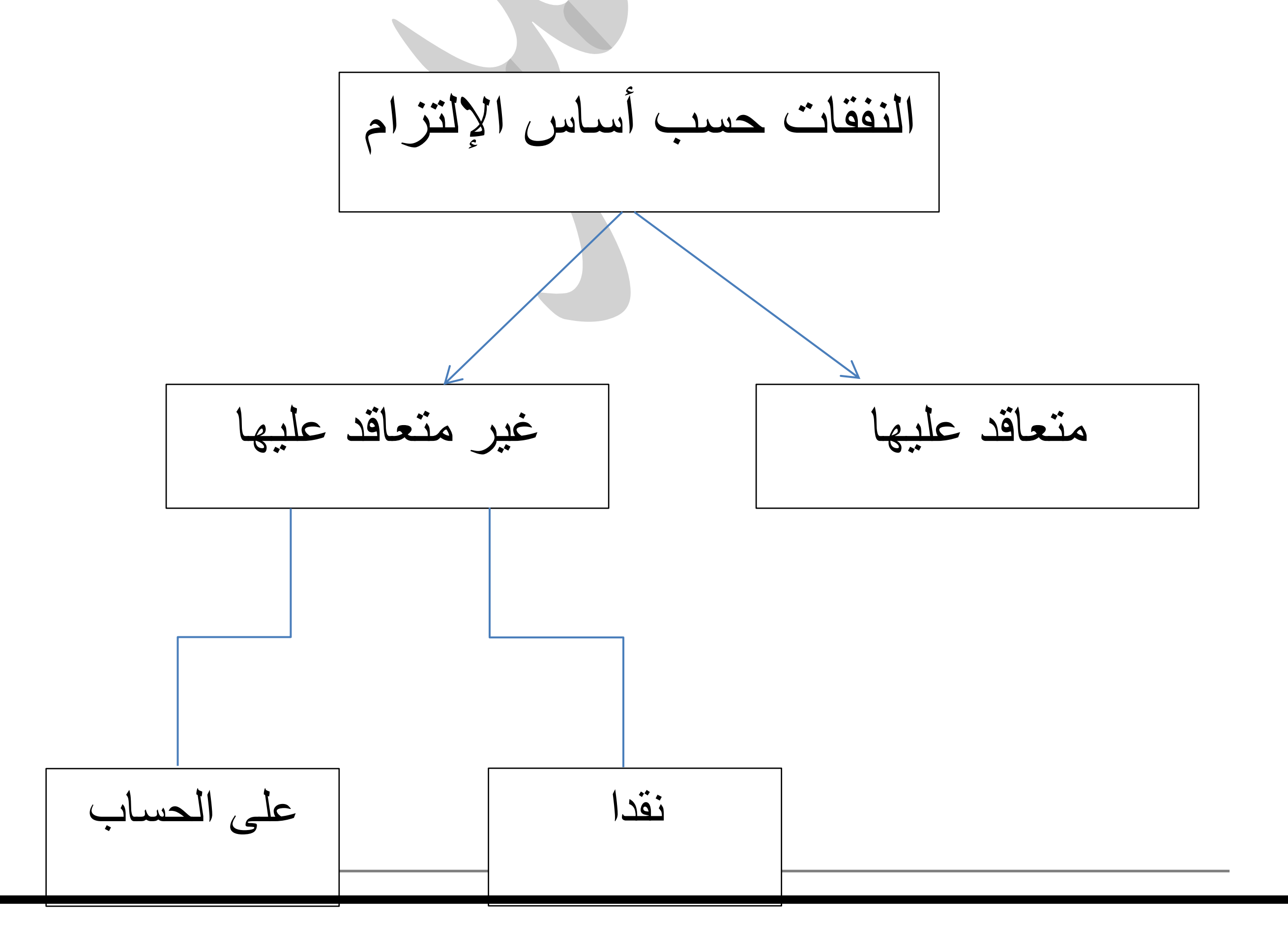
○ النقود المنقولة

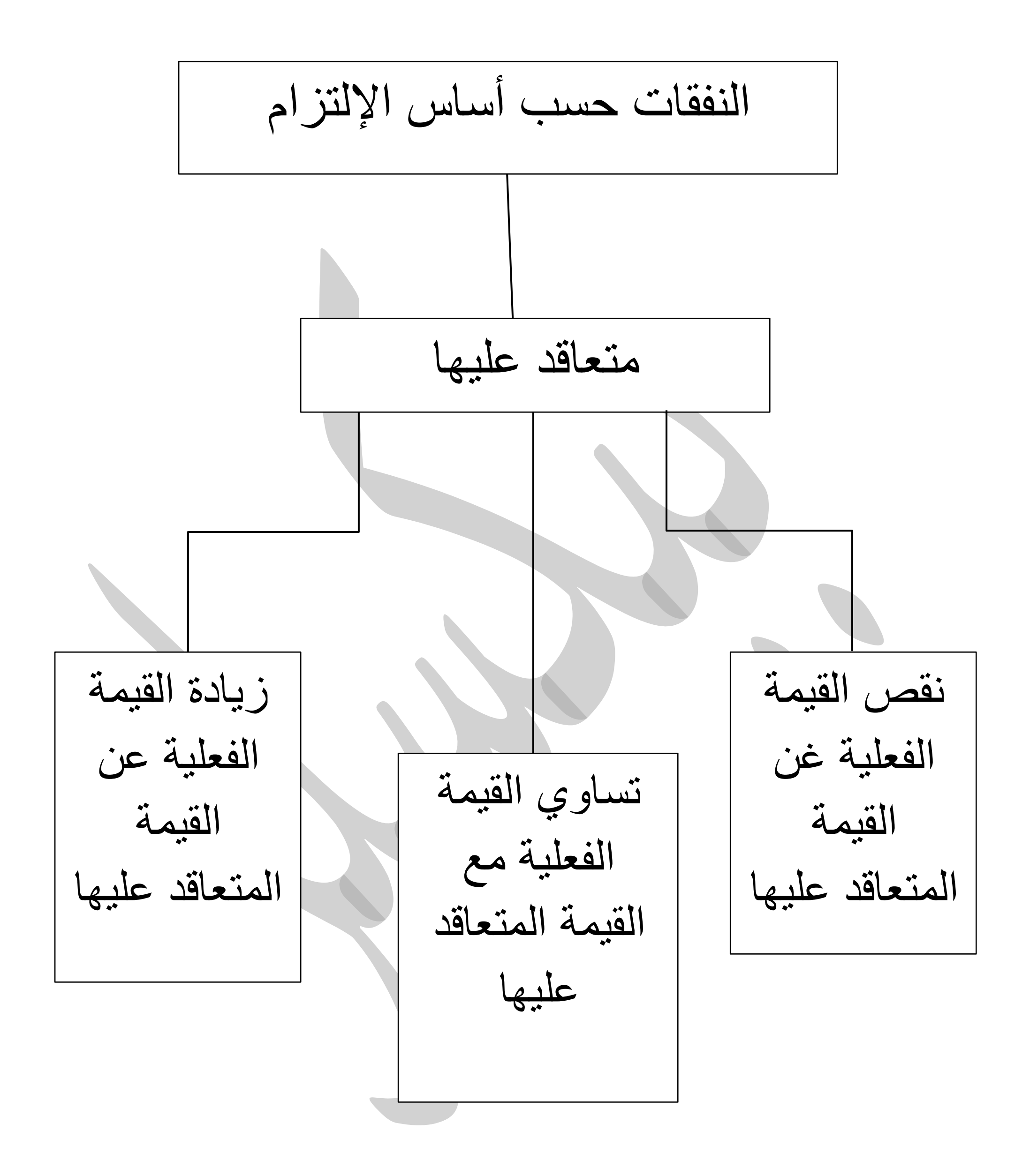
- يتم توسيط حساب النقود المنقولة عند نقل النقدية من مكان لمكان أو من حساب أو صندوق لحساب أو صندوق آخر
- يشمل نقل النقود ما يلي :-

✓ تحويل رصيد حساب الإيرادات إلى حساب الخزينة العامة لدى البنك المركزي يوميا
✓ تحويل أرصدة حسابات ماليات المحافظات لحساب الإيرادات العامة لدى البنك المركزي يوميا
✓ تمويل قسم الخزينة العامة بوزارة المالية للوزارات و الدوائر الحكومية المختلفة

الفصل الخامس :- اساس الإلتزام

- يعني أساس الإلتزام تحقق الإيرادات عند قبضها نقدا و الإعتراف بالنفقات عند دفعها نقدا أو التعاقد عليها
- يشترك أساس الإلتزام مع الأساس النقدي بتحقق الإيراد عند قبضه نقدا و يعترف بالنفقة عند دفعها نقدا





- تعالج زيادة القيمة الفعلية عن القيمة المتعاقد عليها كالتالي :-

- تسجيل الفرق بين القيمة الفعلية و المتعاقد عليها على حساب مراقبة النفقات و احتياطي التزامات
- تسديد القيمة الفعلية دون الحجز الزيادة فيها عن القيمة المتعاقد عليها
- تسديد القيمة الفعلية بعد الحجز الزيادة فيها عن القيمة المتعاقد عليها

